

Audience publique du 16 juin 2008

Recours formé par Monsieur ..., ...
contre un bulletin de l'impôt sur le revenu
en matière d'impôt sur le revenu émis par le bureau d'imposition IX de Luxembourg

JUGEMENT

Vu la requête, inscrite sous le numéro 23712 du rôle, déposée le 26 novembre 2007 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation d'un bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 2003 émis le 29 septembre 2004 par le bureau d'imposition IX de Luxembourg ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 22 février 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le bulletin entrepris ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications et Monsieur le délégué du Gouvernement Claude LICK en sa plaidoirie à l'audience publique du 5 juin 2008.

Dans sa déclaration de l'impôt sur le revenu pour l'année 1993, et plus particulièrement dans le volet de la déclaration relatif aux revenus de la location de propriétés bâties, Monsieur ... fit état de frais d'obtention d'un montant total de 7.427,68 euros liés à la rénovation d'un immeuble sis à

A travers le bulletin de l'impôt sur le revenu pour l'année 1993 émis le 29 septembre 2004 le bureau d'imposition IX de Luxembourg, de la section personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, refusa d'admettre les frais de rénovation exposés pendant l'occupation de l'immeuble par le demandeur en tant que résidence principale et réduisit les frais déductibles d'un montant de 6.114,51.- euros.

Par courrier du 22 octobre 2004, Monsieur ... introduisit devant le directeur de l'administration des Contributions directes une réclamation à l'encontre de ce bulletin d'impôt du 29 septembre 2004.

Cette réclamation étant restée sans réponse de la part dudit directeur pendant plus de 6 mois, le directeur n'ayant rendu sa décision sur réclamation qu'en date du 28 août 2007, Monsieur ... a introduit, par requête déposée le 26 novembre 2007, un recours contentieux à l'encontre dudit bulletin d'impôt du 29 septembre 2004 en sollicitant la réformation dudit bulletin.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », et de l'article 8 (3) 3 de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal administratif est appelé à statuer comme juge du fond sur un recours introduit contre un bulletin de l'impôt sur le revenu en l'absence d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes ayant statué sur les mérites d'une réclamation contre ce même bulletin endéans les 6 mois de la réclamation.

Le tribunal est partant compétent pour connaître du recours tendant à la réformation du bulletin d'impôt du 29 septembre 2004. Ce même recours est encore recevable pour avoir été introduit dans les formes et délai de la loi.

A l'appui de son recours, le demandeur expose la situation de fait comme se présentant comme suit :

Monsieur ... est propriétaire d'une maison sise ..., où il résidait ordinairement et acquit le 11 avril 2003 un appartement sis

Au cours de l'année 2003, il déménagea de la maison sise ... , dans l'appartement sis ... et effectua dans la maison pendant les mois d'avril à juin 2003 des travaux de rénovation pour un montant total de 7.427,68.- euros, et ceci en vue de la location de la maison. Il expose à ce sujet que son déménagement aurait eu lieu au fur et à mesure de l'avancement des travaux de remise en état: avant de commencer les travaux dans une des pièces de la maison, il l'aurait vidée de tous les meubles qui ont été transportés dans la maison voisine. De la sorte, s'il avait emménagé le 1^{er} juin 2003 dans l'appartement voisin sis ..., son déménagement effectif aurait été terminé fin juin 2003, de sorte qu'il a fait inscrire sa nouvelle adresse aux registres de la population le 8 juillet 2003.

Il estime que de la sorte il serait possible d'affirmer que le déménagement, c'est-à-dire l'évacuation de tout le mobilier et de tous les objets quelconques, aurait été terminé quelques semaines plus tard que le début de l'occupation du nouveau logement.

Le demandeur considère que le fait que pendant l'exécution de la plus grande partie des travaux de rénovation il aurait continué à occuper la maison ne saurait lui être opposé pour lui refuser la déduction des frais de rénovation, alors qu'à son avis un tel argument serait contraire à l'article 98 (1) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « *LIR* », selon lequel les dépenses faites en vue de pouvoir réaliser un revenu de location constituent des frais d'obtention.

Monsieur ... expose à cet égard que les travaux de rénovation auraient été réalisés dans le but de pouvoir relouer l'ancienne habitation, de sorte qu'ils seraient liés à une location future et partant à mettre en rapport avec les loyers futurs. Il en conclut que les conditions légales relatives à la déduction des frais de rénovation des revenus de location seraient remplies en l'espèce, chaque pièce, avant de pouvoir être rénovée, ayant en effet été vidée de tous les meubles qui étaient déménagés dans le nouveau logement, de sorte qu'on ne pourrait plus affirmer qu'il aurait profité personnellement des pièces rénovées qui n'étaient plus occupées par lui par la suite.

Le délégué du Gouvernement, pour sa part, constate qu'il serait acquis en cause que les travaux de rénovation ont été réalisés par le demandeur dans l'immeuble pendant qu'il l'occupait encore. Il estime que les dispositions légales en la matière seraient claires et non équivoques, de sorte à ne permettre, lorsque l'habitation est occupée par le propriétaire, que la déduction des seuls intérêts passifs déductibles comme frais d'obtention.

Au vœu de l'article 98 (1) LIR est considéré comme revenu de location de biens notamment « *la valeur locative de l'habitation occupée par le propriétaire, y compris celle des dépendances* ». L'article 98 (2) LIR habilite un règlement grand-ducal à « *instituer un ou plusieurs régimes forfaitaires pour la détermination de la valeur locative d'habitations occupées par les propriétaires* ». Le règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal, pris sur base de l'article 98 (2) LIR, dispose dans son article 4 (2) que « *la valeur locative ainsi déterminée ne peut être réduite qu'à concurrence des intérêts passifs déductibles comme frais d'obtention* » et ce conformément aux plafonds déterminés par l'article 4 (a) du même règlement.

Il découle de ces dispositions légales et réglementaires que le régime forfaitaire de détermination de la valeur locative, et partant l'interdiction de la déduction de frais d'obtention autres qu'un certain plafond d'intérêts débiteurs, ne trouve application que dans l'hypothèse où l'habitation en cause est à considérer comme étant « *occupée par le propriétaire* ». Il importe à ce sujet de souligner que la disposition afférente n'exige pas que la l'immeuble soit effectivement et durablement habité, la condition y énoncée se trouvant déjà vérifiée au cas où l'habitation est « *effectivement utilisée par le propriétaire ou se trouve du moins continuellement à sa disposition* »¹.

Or, en l'espèce, il résulte des éléments soumis par le demandeur que si une partie des meubles de Monsieur ... ont été enlevés de la maison en cours de rénovation, une autre partie est restée sur place jusqu'à la fin du mois de juin 2003. Dès lors, cette maison peut *a priori* être considérée comme étant restée continuellement à la disposition de Monsieur ... jusqu'à la fin du mois de juin 2003 et en tout état de cause comme étant certainement restée à sa disposition jusqu'au 31 mai 2003, le demandeur n'ayant, selon ses propres dires, emménagé dans l'appartement que le 1^{er} juin 2003.

Il découle de l'ensemble de ces développements que c'est à bon droit que le bureau d'imposition a refusé la déduction des frais d'obtention d'un montant de 6.114,51.- euros, relatifs aux frais de rénovation exposés avant le 1^{er} juin 2003 pour la maison sise au ... à ..., appartenant à Monsieur ... et que le recours sous analyse est à rejeter comme n'étant pas fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

¹ Projet de loi concernant l'impôt sur le revenu, doc. parl. 571⁴, commentaire des articles, p. 191.

le déclare cependant non fondé et en déboute ;

met les frais à charge du demandeur.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 16 juin 2008 par :

Mme Lenert, vice-président,
Mme Thomé, premier juge,
M. Sünner, juge,

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lenert